

EFETIVIDADE DO PROCESSO EXECUTIVO FISCAL*

Jucilene Cardoso Pereira**

1 INTRODUÇÃO

O presente estudo pretende demonstrar que é possível dar uma maior efetividade na cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, sem que isso implique em desequilíbrio entre as partes do litígio ou insegurança nas relações jurídicas.

A pesquisa se justifica pela quase que total ineficácia do processo executivo fiscal na atualidade, sendo o Fisco um dos maiores “clientes” do Poder Judiciário.

Atualmente, os processos executivos fiscais contribuem de forma significativa para o acúmulo de processos no Poder Judiciário, não só pelo eventual desconhecimento da matéria pelos operadores do direito (advogados, procuradores públicos e magistrados), mas também pela importância dos temas (direitos fundamentais) que acabam sendo trazidos ao debate no processo (como por exemplo: segurança jurídica, ampla defesa, contraditório, direito de propriedade, interesse público, etc).

O trabalho será dividido em dois capítulos. No primeiro capítulo serão apontados os fatores de crise do processo executivo e serão colocadas algumas ponderações sobre a efetividade e os princípios constitucionais envolvidos no processo. No segundo capítulo serão apresentadas algumas das sugestões e os projetos de reforma da Lei de Execução Fiscal. Ainda, no mesmo capítulo, são expostos os termos do projeto apresentado pelo STJ, que atualmente está em andamento, bem como, apresentar algumas críticas e sugestões ao mesmo.

Observadas a necessária celeridade do processo e a segurança jurídica das partes, o estudo proporá a utilização de métodos legais compatíveis com a realidade, bem como o aperfeiçoamento dos métodos existentes, com o objetivo de tornar a execução fiscal um processo de resultados.

* O artigo tem como base a monografia apresentada no Curso de Especialização em Direito Processual Civil da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2004.

** Procuradora do Estado do Rio Grande do Sul. Especialista em Direito Processual Civil.

RPGE, Porto Alegre, v. 29, n. 61, p. 111-134, jan./jun. 2005

2 A CRISE DE EFETIVIDADE DO PROCESSO EXECUTIVO FISCAL

2.1 Diagnóstico da Crise de Efetividade do Processo Executivo Fiscal

A Lei 6.830/80¹ institui regras tanto de direito material quanto de direito processual, possibilitando a aplicação do Código de Processo Civil apenas de forma subsidiária e trazendo diversas peculiaridades.

Segundo o professor Leon Frejda Szklarowsky², o objetivo da LEI 6.830/80 era:

- “a) simplificar o processo de execução judicial da Dívida Ativa;
- “b) descongestionar as vias judiciais, nas duas instâncias;
- “c) assegurar rapidez na realização da receita da União, do Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e suas autarquias; e
- “d) criar condições mais eficazes para o exercício do direito de defesa.”

As normas contidas na Lei de Execuções Fiscais são preponderantemente processuais, mas a lei também possui normas de direito material, como por exemplo: a definição de dívida ativa, a forma como ocorre a inscrição, as preferências e os privilégios do crédito tributário, etc.³

Fazendo uma relação entre o processo executivo fiscal e a execução por quantia certa, afirma o Professor Humberto Teodoro Júnior⁴: “Em linhas gerais, a sistemática da execução fiscal introduzida pela L. n. 6.830 é a mesma do CPC, ou seja, a da execução por quantia certa, como processo de pura atividade de realização do direito do credor.”

Em sentido semelhante, informa Maria Helena Rau de Souza⁵: “A Execução Fiscal se revela uma subespécie da execução singular por quantia certa, com base em título executivo extrajudicial”.

Em que pese a evolução do processo de execução, o problema da efetividade do processo executivo, em especial do executivo fiscal, não é exclusivo

¹ Alguns dados históricos: Antes do Código de Processo Civil de 1973, a execução fiscal da dívida ativa da União Federal deveria seguir o procedimento traçado pelo título III do Decreto 10.902, de 20.05.1914. O Decreto 10.902, de 20.05.1914 substituiu a Lei 10.524, de 31.12.1911 e o Decreto 9.957, de 21.12.1912, que anteriormente regulamentavam a matéria. Após, a execução fiscal foi regulada pelo Decreto-lei 960, de 17.01.1938.

Todavia, mesmo com a vigência do Código de 1973, algumas disposições do Decreto-lei 960 permaneceram em vigor até a efetiva vigência da Lei 6.830, de 22.09.1980. Ou seja, somente foram implicitamente revogadas as disposições do Decreto-lei 960 que eram incompatíveis com as novas normas do Código de Processo Civil.

O Código de 1973 adotou o princípio da prioridade da penhora e também eliminou os privilégios da Fazenda Pública no processo executivo, de forma que, a dívida ativa seria executada pelo procedimento comum. Em 1980, através da Lei 6.830/80, a cobrança da dívida pública volta a ser regida integralmente pelas normas traçadas por lei especial, e a Fazenda pública recupera seus privilégios no processo de execução, sendo restaurado o procedimento especial para execução da dívida ativa.

² SZKLAROWSKY, Leon Frejda. *Execução Fiscal*. Brasília: Escola de Administração Fazendária, 1984, p. 41.

³ SOUZA, Maria Helena Rau. FREITAS, Vladimir Passos de (cord.). *Execução Fiscal: Doutrina e Jurisprudência*: Saraiva, 1998, p. 01

⁴ THEODORO JÚNIOR, Huberto. *A Execução Fiscal. Procedimento Administrativo. Penhora. Embargos do devedor*. Revista Forense, Vol. 330, 1995, p. 98.

⁵ SOUZA, Maria Helena Rau. FREITAS, Vladimir Passos de (cord.). *Execução Fiscal: Doutrina e Jurisprudência*: Saraiva, 1998, p. 01

do Brasil. Nos últimos trinta anos, muitos países vêm procurando soluções para a ineficácia do processo executivo.⁶

O processo executivo fiscal (como de resto todo o processo executivo) é orientado justamente pela necessidade de satisfação rápida e eficaz do direito tutelado, pois pressupõe, em primeiro lugar, um título executivo líquido, certo e exigível.

Todavia, é “curiosa” a realidade do processo executivo Fiscal atualmente, pois o processo que mais se orienta na celeridade e na efetividade (até porque o título executivo possui presunção de liquidez e certeza) acaba sendo o mais moroso e ineficaz.

Ao analisar a crise do processo de execução fiscal, inevitavelmente, é preciso verificar as relações de direito material e direito processual, pois a crise do processo de executivo não tem uma única causa, muitos fatores a influenciam, como por exemplo, fatores sociais, políticos, culturais, legislativos e jurídicos, de forma que não se pode falar em reforma legislativa sem se considerar a realidade fática que envolve o processo executivo.

Nas palavras de José Roberto Santos Bedaque⁷: “A efetividade da tutela jurisdicional depende muito da sensibilidade do jurista, principalmente do estudioso do direito processual, que deve criar soluções visando a tomar o instrumento adequado à realidade social a que ele será aplicado”.

Vale transcrever, ainda, o seguinte excerto da mesma obra de José Roberto dos Santos Bedaque⁸:

A eficácia do sistema processual será medida em função de sua utilidade para o ordenamento jurídico material e para a pacificação social. Não interessa, portanto, uma ciência processual conceitualmente perfeita, mas que não consiga atingir os resultados para que se propõe. Menos tecnicismo e mais justiça, é o que se pretende.

Se fosse possível sintetizar em poucas palavras o que se pretende, dir-se-ia que um programa de computador é desenvolvido em função dos fins pretendidos. Obviamente que o editor de textos, tão útil para os profissionais do Direito, não é o mais adequado às necessidades do arquiteto ou do matemático.

Por isso, o instrumento precisa ser desenvolvido a partir das necessidades peculiares de cada área de atuação.

⁶ No direito comparado: “Enquanto Espanha, Portugal e os países libero americanos, mantendo a tradição romano-germânica, atribuem ao juiz a função de conduzir pessoalmente todos os atos executórios, os demais países europeus se afastam desse sistema e instituem um processo de execução conduzido diretamente por um auxiliar judiciário, investido por um exeqüente como um verdadeiro mandatário, com amplos poderes de escolher os bens a penhorar, alienar esses bens e pagar o credor.”

“Nestes últimos países o magistrado intervém no processo para rever algum ato do auxiliar judiciário, por provocação de uma das partes ou de terceiro, ou até mesmo mediante consulta do próprio oficial.”

“No direito norte-americano, apesar da execução iniciar-se por ordem do juiz, os atos executórios são praticados por um funcionário que goza de bastante autonomia, normalmente o *sheriff*, que não apenas efetua a penhora, mas também se encarrega de alienar os bens penhorados em leilão.” (GRECO, Leonardo. *A execução e a efetividade do processo*. Revista de Processo, n. 94, 1999, p. 38).

⁷ BEDAQUE, José Roberto dos Santos. *Direito e processo: influência do direito material sobre o processo*. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 33.

⁸ BEDAQUE, José Roberto dos Santos. *Direito e processo: influência do direito material sobre o processo*. 3 ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 33/34.

Neste sentido, também ensina Luiz Guilherme Marinoni⁹:

Para que o processo possa, realmente, tutelar direitos, é necessário que a ação seja pensada na perspectiva do direito material. Se o processo objetiva tornar efetivo o direito material, o resultado da ação processual deve corresponder exatamente àquilo que se verificaria se a ação de direito material (= agir) pudesse ser realizada.

É certo que o resultado do processo, em regra, desagrada uma das partes, bem como jamais o juiz chegará a uma verdade (certeza) absoluta. Todavia, deve o processo chegar o mais perto possível da realização plena da justiça. Neste sentido leciona Cândido Ragel Dinamarco¹⁰:

Em todos os campos do exercício do poder, contudo, a exigência de certeza é somente uma ilusão, talvez uma generosa quimera. Aquilo que muitas vezes os juristas se costumam a interpretar como exigência de certeza para as decisões nunca passa de mera probabilidade, variando somente o grau de probabilidade exigida e, inversamente, os limites toleráveis dos riscos.

No Brasil, pode-se dizer que o problema começa no plano material, ou seja, deve ser analisado o contexto social e político para após se verificar onde estão os entraves legais e jurídicos.

Assim, salvo melhor juízo, as origens no plano material da crise de efetividade do processo executivo fiscal são, especialmente:

a) A existência de uma voracidade enorme do Fisco em tributar, muitas vezes de forma arbitrária, para sanar o orçamento público, sobrecarregando pessoas físicas e jurídicas que acabam caindo na inadimplência;

b) A existência de uma cultura nacional de que o Fisco não deve ser pago, pois é um credor que não representa grande ameaça (em regra, o contribuinte não perde financiamento bancário, não perde o fornecedor, não perde o empregado, etc.), ou seja, o Fisco é o credor que menos risco representa (pelo menos em curto prazo) ao contribuinte. Por exemplo, uma empresa não pára de funcionar porque deixou de pagar um tributo, mas pode fechar as portas se perder um fornecedor.

c) Os nossos Tribunais não conseguem dar conta dos anseios da sociedade. A sociedade evoluiu muito, mas a estrutura do judiciário (embora, com grandes avanços) ainda não conseguiu acompanhar o ritmo das mudanças. Faltam juízes, faltam defensores, servidores e falta, principalmente, vontade política.

Ultrapassada essa análise, pode-se dizer que o primeiro obstáculo (no plano processual) da Execução Fiscal é encontrar o devedor e seus bens, exemplificativamente:

⁹ MARINONI, Luiz Guilherme. *E a efetividade do direito de Ação*. Revista Forense, Vol. 336, 1996, p. 137.

¹⁰ DINAMARCO, Cândido Ragel. *A instrumentalidade do Processo*. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 238.

a) fazenda Pública propõe a execução fiscal, o juiz manda citar e o Oficial de Justiça procura o executado e não encontra;

b) procede-se pesquisa no DETRAN e no Registro de Imóveis e nada é localizado (nem o devedor, nem os bens);

c) quebra-se o sigilo fiscal (Receita Federal) e também não é localizado nada;

d) quebra-se o sigilo bancário e, da mesma forma, a Fazenda Pública não consegue encontrar o devedor e seus bens.

Outros problemas processuais (plano processual) contribuem para a crise de efetividade da Execução Fiscal, cabendo arrolar os principais:

a) exceções de pré-executividade protelatórias – antes ou depois da penhora;

b) possibilidade de recursos de todas as decisões proferidas na execução;

c) dúplice avaliação de bens (quando da penhora e após os embargos quando do leilão);

d) perecimento dos bens antes do término do processo;

e) efeito suspensivo dos embargos do devedor e de alguns recursos;

f) embargos à penhora, à arrematação e embargos de terceiro, na maioria dos casos protelatórios;

g) mudança de domicílio do devedor;

h) leilões infrutíferos e inviáveis;

i) indisponibilidade do interesse (público) posto em juízo (ou seja, poucas formas de acordo e quase que total impossibilidade de extinção por parte dos Procuradores do Estado dos feitos inviáveis¹¹); etc;

j) inviabilidade da extinção de ofício pelo juiz dos processos com créditos prescritos; etc.

Isso indica que em todas as fases do processo executivo existem “entraves” ao prosseguimento do processo executivo fiscal.

A crise da execução hoje, talvez por reflexo do próprio direito romano que tinha uma forma de execução muito rígida (por exemplo: escravizar o devedor), está relacionada também com o excesso de meios de defesa do devedor (antes o devedor era excessivamente onerado, agora é excessivamente protegido), de forma que a nossa legislação restou ultrapassada e ineficaz para a cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública.¹²

¹¹ Inviáveis são, por exemplo, os feitos em que o devedor não possui qualquer bem penhorável. Atualmente, os Procuradores do Estado do Rio Grande do Sul não possuem muita liberdade para requerer a extinção dos processos que estão fadados ao fracasso (exceto por uma Lei Estadual – 10.915/97 – de aplicação muito restrita e que não resolve o problema).

¹² A história do processo executivo remonta ao direito romano, sendo que o “procedimento” de execução passou por diversas fases, desde a total submissão do devedor ao credor até a possibilidade infinita de rediscutir o débito e protelar o pagamento da dívida. No sistema da *manus injectio* (direito romano) não havia um processo regular da execução, nos termos que temos hoje. O Devedor ficava à mercê do credor, que podia, inclusive, reduzir o devedor à condição de escravo. Ou seja, não havia um processo ou procedimento executivo, havia um vencido e um vencedor, sendo que o vencido ficava subordinado ao vencedor, que iria satisfazer seu crédito de forma pessoal e cruel, se necessário.

2.2 A Tensão Entre a Efetividade e a Segurança Jurídica no Campo do Processo Executivo Fiscal

O maior problema do processo civil é a efetividade do processo, ou melhor: a falta de efetividade do processo. Muito se fala em efetividade e instrumentalidade do processo, sendo que, os juristas trazem diversas sugestões para sanar o caos em que o processo, especialmente o executivo, se encontra.

Flávio Luiz Yarshell¹³ faz a seguinte ponderação:

Talvez poucas palavras sejam tão batidas quanto essa da efetividade. Trata-se de uma palavra vazia. Uma faca pode ser um instrumento para salvar uma vida (um bisturi), mas pode ser um instrumento para tirar a vida de alguém. Dependendo do ponto de vista de quem usa pode ser efetiva em qualquer uma das duas perspectivas. Sempre que falo de efetividade procuro delimitar o conceito. Isto porque a palavra 'efetividade' é vazia, assim como é também a palavra 'instrumentalidade'. Se afirmarmos que o processo é um instrumento, além de afirmarmos uma obviedade, nada dizemos porque, na verdade, o que o processualista deve buscar é a que o instrumento leva, ou seja, o que é efetividade.

"[...] quando um processo é efetivo? Quando é apto a proporcionar os resultados que almeja. Tem de conduzir a certos escopos, a certos resultados, é que se poderá afirmar se o processo é ou não efetivo, isto é, se ele alcançou ou não esses escopos e esses resultados. Só com essa delimitação, de escopos e resultados, é que se poderá afirmar se o processo é ou não efetivo, isto é, se alcançou ou não esses escopos e resultados.

Cândido Rangel Dinamarco¹⁴ leciona que:

É a instrumentalidade o núcleo e a síntese dos movimentos pelo aprimoramento do sistema processual, sendo consciente ou inconscientemente tomada como premissa pelos que defendem o alargamento da via de acesso ao Judiciário e eliminação das diferenças de oportunidades em função da situação econômica dos sujeitos, nos estudos e propostas pela inafastabilidade do controle jurisdicional e efetividade do processo, nas preocupações pela garantia da ampla defesa no processo criminal ou pela igualdade em qualquer processo, no aumento da participação do juiz na instrução da causa e da sua liberdade na apreciação do resultado da instrução.

[...]

"Aprimorar o serviço jurisdicional prestado através do processo dando efetividade aos seus princípios formativos (lógico, jurídico, político, econômico), é uma tendência universal, hoje. E é justamente a instrumentalidade que vale de suficiente justificação lógico-jurídica para essa indispensável dinâmica do sistema e

¹³ YARSELL, Flávio Luiz. *A execução e a efetividade do processo em relação à Fazenda Pública*. In: SUNDFELD, Carlos Ari, BUENO, Cassio Scarpinella (Coord.) *Direito processual público*. São Paulo: Malheiros, 2000.

¹⁴ DINAMARCO, Cândido Rangel. *A instrumentalidade do Processo*. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

permeabilidade às pressões axiológicas exteriores: tivesse ele seus próprios objetivos e justificação auto-suficiente, razão inexistiria, ou fundamento, para pô-lo à mercê das mutações políticas, constitucionais, sociais, econômicas e jurídico-substancias da sociedade.

Por outro lado, há que se ressaltar que a falta de efetividade do processo é um problema mundial. Mesmo no direito comparado¹⁵, pelo menos no que se refere à execução fiscal, não se pode afirmar que existe um sistema totalmente eficaz.

Salvo melhor juízo, ao revisar os institutos hoje existentes, depois de considerados os fatores sociais, políticos, jurídicos e legais, conforme já exposto, o jurista e o legislador devem atentar-se para o princípio da proporcionalidade dos direitos em conflito.

A crise do processo executivo também está ligada ao conflito de direitos fundamentais postos em juízo, de forma que a necessidade de um processo célere não pode excluir o direito da parte ao contraditório e a ampla defesa, assim como, a busca da efetividade não pode suprimir a segurança jurídica das partes, devendo, portanto, ser preservado o núcleo fundamental dos princípios em colisão.

Neste sentido, ensina Leonardo Greco¹⁶:

E dentro desse universo despertou-me particular atenção o estudo do processo de execução, pois se, de um lado a garantia da proteção jurisdicional dos direitos dos cidadãos deve ser progressivamente mais rápida e eficaz, para conferir concretude da maior amplitude possível ao gozo desses direitos, e se essa garantia pressupõe procedimentos executórios que de fato realizem, com essa mesma rapidez e eficácia, a entrega dos bens que são reconhecidos pelas decisões judiciais, é desanimador verificar que justamente na tutela jurisdicional satisfativa o processo civil brasileiro apresenta o mais alto índice de ineficácia. [...] alguns fatores justificam a particular ineficácia dessa modalidade processual: o excesso de processos, o seu custo elevado e a sua exagerada morosidade, bem como a inadequação dos procedimentos à satisfação do créditos correspondentes, especialmente diante dos novos direitos surgidos na sociedade contemporânea (ambiente, consumidor, etc.).

¹⁵ "Impressiona em quase todos os sistemas a ênfase dada à disciplina do dever do executado de informar a localização de seus bens para que sobre eles recaiam os atos executórios, sob pena de sanções graves, como multa e até mesmo prisão.

"É de observar que a prisão é utilizada em vários países de respeito à liberdade e a dignidade humanas, como os Estados Unidos e a Alemanha.

"Na França, a função de investigar o paradeiro dos bens do devedor levando em conta todas as informações, mesmo aquelas acobertadas pelo sigilo, é atribuída ao Ministério Público." (GRECO, Leonardo. *A execução e a efetividade do processo*. Revista de Processo, n. 94, p. 34/66, 1999. p. 45).

¹⁶ GRECO, Leonardo. *A execução e a efetividade do processo*. Revista de Processo, n. 94, 1999, p. 36

No âmbito da execução fiscal, nos termos da lição da Professora Maria Helena Rau de Souza¹⁷: “[...] há um binário de forças a ser considerado a todo momento: de um lado, a celeridade e eficiência da execução na satisfação do credor e, de outro, o dispêndio, pelo devedor, exclusivamente do necessário para tal satisfação.”

Para a autora o equilíbrio dessa relação se dá através do contraditório, o qual possibilita ao devedor opor-se contra a liquidação ruínosa de seus bens.

Na realidade, salvo melhor juízo, o equilíbrio dessa relação (direitos do credor x direitos do devedor) não está tão somente no exercício do contraditório, pois o exercício do contraditório de forma abusiva é a maior fonte de “engessamento” do Poder Judiciário. Por isso, o equilíbrio dessa relação somente pode ser alcançado com a aplicação do princípio da proporcionalidade, assim, partindo-se da premissa que nenhum direito é absoluto, fica mais fácil obstar as demandas protelatórias.

Também *ensina*, Flávio Luiz YARSHELL:

De outra parte, garantias como as do contraditório e do devido processo legal (CF, art. 5º, LV e LIV) são pilares do Estado democrático e, a pretexto de resolver o problema da morosidade (certo que gravíssimo), não se pode simplesmente criar outro (igualmente sério). Assim, tornar a prestação da justiça mais célere com o comprometimento das apontadas garantias constitucionais seria mais ou menos o mesmo que se pretender curar uma dor de cabeça pelo método da decapitação[...]

Na verdade, o que impede maior rapidez no andamento do processo e na execução dos provimentos que a reclama – entre outros fatores – é a circunstância de que tais ‘recursos’ acabam suspendendo a eficácia das decisões recorridas, portanto, retardando a satisfação do direito já reconhecido. Vale dizer: o problema não está na quantidade de meios de impugnação colocados à disposição das partes (o que, como dito, pode até ser encarado de forma salutar), mas a questão reside, verdadeiramente, na aptidão que esses remédios tenham de sustar a eficácia do comando judicial e, dessa forma, impedir a atuação do direito reconhecido na sentença ou em decisão interlocutória.

[...]

De fato, é de todos sabido que o sistema processual oscila entre dois pólos opostos que, se de um lado atraem-se, de outro lado repelem-se: a busca do *escopo jurídico* – atuação da vontade concreta do direito objetivo – chama por tempo e pela pluralidade de meios que, reforçando a cognição, garantam, tanto quanto possível, a fidelidade da decisão judicial aos desígnios do direito material; a busca do *escopo social* – pacificação pela eliminação das controvérsias – clama por rapidez

[...]

Portanto, o evidente conflito de valores há que ser resolvido, tanto

¹⁷ SOUZA, Maria Helena Rau. FREITAS, Vladimir Passos de (cord.). *Execução Fiscal*: Doutrina e Jurisprudência: Saraiva, 1998, p. 02

quanto possível, pelo equilíbrio entre a busca da *justiça* da decisão – que imporá que não sejam praticados, na execução, atos irreversíveis – e a busca da *celeridade* – que, diversamente, reclamará a prática de todos os atos necessários à satisfação do credor (reversíveis ou, eventualmente, não).

A Lei de Execuções Fiscais está dentro de um sistema e não pode ser vista como um conjunto de privilégios absolutos e incontestáveis, mas como uma opção do legislador, na busca de uma proteção mais eficaz do interesse público (finalidade da Lei 6830/80), sem que com isso sejam esquecidos os direitos fundamentais em conflito, devendo haver proporcionalidade e razoabilidade na aplicação da Lei, ou seja: deve ser atendida a finalidade da Lei e utilizados os meios adequados para se chegar ao resultado.

Hoje, por exemplo, uma antecipação de tutela concedida em ação ordinária gera um resultado muito mais eficaz e rápido (mesmo sem cognição plena) que um processo executivo que tenha por base um título executivo líquido, certo e exigível.

O professor Flávio Luiz Yarshell,¹⁸ muito bem coloca o tema:

Ora, se a execução de um provimento antecipatório não se realiza mediante a instauração de um novo processo (portanto, realiza-se sem qualquer intervalo), também parece irrefutável que a *execução da sentença de procedência* (provimento final) *deverá observar o mesmo regime*, porque seria inconcebível que o provimento antecipatório pudesse ter maior eficácia que o provimento final propriamente dito.

[...]

Assim, uma interpretação sistemática e teleológica da Lei processual não poderia fugir da conclusão acima enunciada, sob pena de grave incoerência interna do sistema, que estaria predispondo mecanismos mais contundentes e eficazes a provimentos fundados em menor grau de certeza, e muito menos contundentes a provimentos fundados em mais elevado grau de cognição.

E nem se argumente com a *urgência* que justificaria o não cabimento dos embargos do devedor na ‘atuação’ do provimento antecipatório – mas não nos casos de execução de sentença (entenda-se, de provimento não antecipatório). É que, em primeiro lugar e como acima acenado, o provimento antecipatório é fundado, por regra, *em cognição sumária* – quando menos, não tão aprofundada quanto aquela que se imagina tem lugar até a edição do provimento final. Sendo assim, repita-se, seria contrariar a lógica do sistema admitir que um provimento fundado em menor grau de cognição pudesse ser efetivado com menor grau de eficiência que outro, fundado em cognição exaurente. Portanto,

¹⁸ YARSELL, Flávio Luiz. *Efetividade do processo de execução e remédios com efeito suspensivo*. In: SHIMURA, Sérgio, WAMBIER, Teresa Arruda Alvim (Coord.) *Processo de Execução*. São Paulo: RT, 2001, p. 387/389.

RPGE, Porto Alegre, v. 29, n. 61, p. 111-134, jan./jun. 2005

se é certo que a 'urgência' justifica a forma de atuação do provimento antecipatório, de um lado, não desautoriza, de outro lado, a aplicação deste mesmo modelo para execução de sentença (provimento não antecipatório). Pelo contrário, uma coisa abona a outra.

Por outro lado, se a tutela de urgência pode estar justificada no *periculum in mora*, não é menos correto dizer que a antecipação de tutela se justifica também para afastar o 'dano marginal' – expressão de a muito encontrada na doutrina – que decorre da simples duração do processo, em detrimento de quem é titular de uma posição jurídica de vantagem, no plano substancial.

Basta imaginar credor que porte título executivo extrajudicial e que, logicamente, valha-se da via executiva. Citado o devedor, garantindo o juízo, se for o caso, pode aquele interpor embargos do devedor, sendo recebidos, terão sempre efeito suspensivo. Resultado: não mais se praticam atos executivos, nessa hipótese. De outro lado, imagine-se um credor que, sem deter título executivo, tenha 'prova inequívoca' dos fatos que dão respaldo a sua pretensão (prova essa que se supõe um 'menos' se comparada ao título executivo). Esse credor requer e obtém tutela antecipada. E, na execução ('atuação' ou 'efetivação') dessa última, requer a prática dos atos executivos, *sem que seja possível ao devedor a oposição de embargos à execução...*

Portanto, a efetividade do processo vai ser maior quando for maior o equilíbrio dos direitos fundamentais colocados em juízo, devendo o jurista, o legislador e o magistrado se atentarem para os critérios de razoabilidade e proporcionalidade, de forma que, não haja ônus excessivo ao devedor, mas que também não haja sacrifício do direito líquido e certo do credor.

3 RUMO A UM PROCESSO EXECUTIVO FISCAL DE RESULTADOS

3.1 Algumas Sugestões e Propostas de Reforma

Muitas soluções foram apontadas pelos juristas nacionais para reformar o processo de execução fiscal, bem como, diversos projetos de reforma foram formulados no Congresso Nacional, sendo posteriormente arquivados por um ou outro motivo.

Em entrevista realizada com a Professora Maria Helena Rau de Souza¹⁹, quando questionada sobre qual o principal problema da execução fiscal hoje, a mesma respondeu serem os limites à pesquisa patrimonial, afirmando que o processo executivo deveria ser mais invasivo; que devem existir garantias, todavia, as garantias não podem significar um entrave no andamento dos processos.

O Professor Carlos Alberto Alvaro de Oliveira observa que o problema da efetividade do processo também está relacionado com “a desproporção entre

¹⁹Juiza Federal da 11ª Vara Federal de Porto Alegre, membro do grupo que protagoniza o anteprojeto de da execução por quantia certa no Código de Processo Civil – entrevista realizada em 30.07.04.

o número de processos e o número de juízes, pelos poucos recursos destinados ao poder judiciário, pela fantástica gama de recursos oferecidos pelo sistema”.²⁰

Por outro lado, o Procurador do Estado Tomaz de Aquino Petraglia critica justamente o fato da lei 6.830/80 ter omitido o problema da falta de bens, tornando o processo executivo infundável.²¹

Também critica, Tomaz de Aquino Petraglia²², a idéia de tornar o feito executivo mais célere para a busca da efetividade, entendendo que o problema não está na celeridade do processo:

Diante de tal modalidade de Execução não adianta vir alguém falar em tornar o feito mais célere. Isso é ridículo. É um despropósito, pois que adianta tornar rapidíssima uma execução fiscal se foi verificado logo no começo, por certidão do oficial de justiça, que o devedor não tem bens?

[...]

Não é após o ajuizamento da execução fiscal que os devedores desaparecem. Logo no começo se dá pela ausência. Isso prova contra a tese de que a procuradoria fiscal é responsável pelo calote. Seria responsável se podendo ajuizar a execução, não o fizesse, e nesse intervalo o devedor desaparecesse. Não se verificou essa hipótese.

As execuções fiscais continuarão suspensas, na maior parte dos casos, por falta de bens, porque o que ocasionará certamente esse fenômeno não é a ação ou omissão do Procurador do Estado.

Entende ainda, o referido autor que “[...] a inscrição, ato final do procedimento administrativo fiscal, é que retarda o processo”.²³ Sugere, então, que a execução fiscal pudesse ser realizada antes mesmo da inscrição em dívida ativa.

Em que pese a posição do colega, acredita-se que não são apenas a falta de localização do devedor e de seus bens, os entraves ao processo executivo, pois quando o devedor é localizado o problema pode ficar ainda maior, basta observar que desde a citação o devedor já pode começar a opor resistência à execução (por exemplo, com a exceção de pré-executividade), isso sem falar dos eventuais recursos que podem ser interpostos mesmo antes da penhora.

Alguns autores, como Leonardo Greco²⁴ e Flávio Luiz Yarshell²⁵ sugerem que os embargos do devedor não deveriam ter efeito suspensivo da execução, sendo que, o referido efeito só seria concedido no caso concreto, quando houvesse probabilidade de fundamento dos embargos.

²⁰ OLIVEIRA, Carlos Alberto Álvaro. *Efetividade e processo cautelar*. Revista da Ajuris nº 61, 1994, pg. 175.

²¹ PETRAGLIA, Tomaz de Aquino. *Questões de Estado*. Revista de Direito. P 167.

²² PETRAGLIA, Tomaz de Aquino. *Questões de Estado*. Revista de Direito. p 164/165.

²³ PETRAGLIA, Tomaz de Aquino. *Questões de Estado*. Revista de Direito. p 166.

²⁴ GRECO, Leonardo. *A execução e a efetividade do processo*. Revista de Processo, n. 94, 1999, p. 46.

²⁵ YARSELL, Flávio Luiz. “Efetividade do processo de execução e remédios com efeito suspensivo”. In: SHIMURA, Sérgio, WAMBIER, Teresa Arruda Alvim (Coord.) *Processo de Execução*. São Paulo: RT, 2001, p. 382/383.

Dos projetos²⁶ de reforma ou de alterações na Lei das Execuções Fiscais, é de destacar o projeto nº 174 do então Senador Lúcio Alcântara, o qual propunha a instituição da penhora administrativa por órgão jurídico da Fazenda Pública, *in verbis*:

“PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 174, DE 1996

Institui a penhora administrativa, por órgão jurídico da Fazenda Pública, e dá outras providências.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1º Fica instituída a penhora administrativa, executada pelas Procuradorias Fiscais ou da Fazenda Nacional da União, do Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de suas autarquias.

Art. 2º Após a inscrição da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de suas autarquias, pela respectiva Procuradoria ou pelo órgão jurídico competente, estes poderão optar por executar a Dívida nos moldes da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, ou segundo o disposto nesta lei.

Art. 2º Inscrito o crédito tributário ou não - tributário, a respectiva Procuradoria ou órgão jurídico competente notificará o devedor, para pagá-lo no prazo de cinco dias, amigavelmente, sob pena de proceder à penhora de seus bens, tantos quantos bastem para a garantia da dívida, na forma dos arts. 7º, IV, 8º, 9º, 10 e 11 da Lei nº 6830, de 1980, no que couber.

Parágrafo único. A penhora será realizada por servidor habilitado, na forma do regulamento.

Art. 4º Em caso de pagamento do crédito para com a Fazenda Pública, a penhora será desfeita, imediatamente, devendo essa tomar providências cabíveis, no prazo imposterável de quarenta e oito horas, sob pena de responsabilidade de quem der causa à omissão.

Art. 5º Realizada a penhora, o devedor poderá oferecer embargos, na forma da Lei nº 6.830, de 1980, perante o juiz competente para a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, o qual requisitará, de ofício, o processo administrativo em que se tiver efetivado a ordem de inscrição e a respectiva penhora administrativa.

Parágrafo único. A Procuradoria ou o órgão jurídico competente deverá encaminhar ao juiz o referido processo, no prazo de quarenta e oito horas, sob as sanções da lei.

Art. 6º Aplicam-se, no que couber, as disposições do Código de Processo Civil e da Lei nº 6.830, de 1980.

Art. 7º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 8º Revogam-se o art. 53 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e as disposições em contrário.”

²⁶ OUTROS PROJETOS: A) BRASIL. PROJETO DE LEI SF 101 de 23 de abril de 2002. Altera o § 1º do artigo 16 da Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980. Autor: Senador Lauro Campos – na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, pronto para pauta em 22.08.2003. B) BRASIL. PROJETO DE LEI SF 00004 de 20 de fevereiro de 2002. Altera os artigos 16 e 26 da Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980. Autor: Senador Carlos Bezerra – na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, aguardando designação de relator, em 23 de janeiro de 2004.

Embora, existam diversas teses de que a penhora administrativa seria a solução dos problemas da execução fiscal, pois reduziria um grande número de processos judiciais, entre outros benefícios, acredita-se que a referida proposta traria um problema ainda maior.

Primeiro: Dificilmente o Fisco conseguiria chegar até a penhora sem ter acesso aos bancos de dados acobertados pelo sigilo, ou seja, enquanto a Fazenda Pública não puder quebrar diretamente o sigilo Bancário e Fiscal administrativamente muito pouca coisa pode ser feita;

Segundo: Mesmo que a Constituição Federal permitisse a quebra dos sigilos pelos representantes da Fazenda Pública, independente da natureza jurídica que se queira dar ao ato da penhora (administrativo ou judicial), a penhora é um ato que interfere em um direito fundamental: direito de propriedade, o que por si só já impossibilita a atuação direta do executivo;

Em **terceiro** lugar: É evidente que o devedor iria utilizar-se de todos os meios de ação possíveis para sustar o “ato administrativo”²⁷, ou seja, antes mesmo que a penhora se realizasse, o executado iria buscar a tutela jurisdicional, transferindo a discussão para o judiciário (seja pela via ordinária ou mesmo por mandado de segurança), de forma que, ao invés de trazer celeridade, a penhora administrativa iria tornar a cobrança da dívida ainda mais morosa (não diminuiria as fases da execução, mas traria uma fase nova e preliminar);

Em **último** lugar: Um aspecto que não foi considerado pelos idealizadores do projeto é a prescrição. Não se pode criar uma nova fase administrativa (que sabidamente é árdua e morosa) sem que haja antes disso uma interrupção do prazo prescricional para a cobrança da dívida ativa.

3.2 A Reforma Proposta pelo STJ: Análise Crítica

O projeto que está em trâmite atualmente²⁸ no Congresso Nacional (encaminhado pelo STJ) parece ser muito mais eficaz, pois institui procedimentos administrativos de busca de bens, mantendo a penhora na esfera judicial.

O referido projeto prevê que a inicial da Execução Fiscal já indique os bens a serem penhorados, sendo que o despacho que deferir a inicial irá importar em ordem de penhora, avaliação, intimação da penhora e citação do devedor.

Vale ressaltar que os idealizadores da reforma não esqueceram da prescrição, pois foi apresentado um outro projeto (agora de Lei Complementar) que prevê a interrupção da prescrição com a notificação da inscrição do devedor em dívida ativa, o que é uma modificação salutar.

²⁷ Que a penhora é ato administrativo e não judicial é o que defende o Subprocurador-geral da Fazenda Nacional Leon Frejda Szklarowsky, responsável pela tese que deu origem ao projeto de lei 174 de 1996. (SZKLAROWSKY, Leon Frejda. *A Lei de Execução Fiscal – o contencioso administrativo e a penhora administrativa*. Revista da Procuradoria-geral do INSS, vol. 04, 1997, p. 21/35).

²⁸ - Anteprojeto fornecido pelo CEDIT – Centro de Estudos de Direito Tributário da Procuradoria do Estado do Rio Grande do Sul Maurício Batista Berni – em palestra realizada em 15.10.04 pelo Dr. Cláudio Martinewski, juiz-corregedor do Tribunal de Justiça do Estado.

RPE, Porto Alegre, v. 29, n. 61, p. 111-134, jan./jun. 2005

Em resumo, o projeto traz algumas modificações na extensão da responsabilidade tributária, na fraude à execução, traz também a necessidade do juízo de inventário e falência notificar o Fisco antes de qualquer alienação judicial, traz uma regra própria de conexão das demandas de Execução Fiscal, prevê como regra a não suspensão da execução, exceto se houver manifesto risco de dano de difícil e incerta reparação e havendo garantia.

Vale transcrever os principais dispositivos:

PROPOSTA I: ANTEPROJETO DE LEI DE EXECUÇÃO FISCAL
“[...]”

“Art. 5º- Não efetuado o pagamento integral da dívida, poderá ser promovida a sua execução judicial contra:

I - o devedor;

II - o fiador;

III - o espólio;

IV - a massa;

V - o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado;

VI - os sucessores a qualquer título.

§ 1º- Ressalvado o disposto no artigo 14, o síndico, o comissário, o liquidante, o inventariante e o administrador, nos casos de falência, concordata, liquidação, inventário, insolvência ou concurso de credores, se, antes de garantidos os créditos da Fazenda Pública, alienarem ou derem em garantia quaisquer dos bens administrados, respondem, solidariamente, pelo valor desses bens.

§ 2º- Os responsáveis, inclusive as pessoas indicadas no § 1º deste artigo, poderão indicar bens livres e desembaraçados do devedor, tantos quantos bastem para pagar a dívida. Os bens dos responsáveis ficarão, porém, sujeitos à execução, se os do devedor forem insuficientes à satisfação da dívida.

[...]

Art. 7º. A petição inicial indicará o juiz a quem é dirigida e os bens a serem penhorados e será instruída com a certidão da dívida ativa, que dela fará parte integrante, podendo ambas constituir um único documento, preparado inclusive por processo eletrônico.

Parágrafo Único - O valor da causa será o da dívida constante da certidão, com os encargos legais.

Art. 8º. O despacho do juiz que deferir a inicial importa em ordem para:

I - a penhora e avaliação de bens;

II - a intimação da penhora ao executado e a sua citação para opor embargos.

Parágrafo único - A citação do executado interrompe a prescrição, retroagindo os seus efeitos à data da propositura da execução.

Art. 9º - O devedor poderá se opor à cobrança da dívida também por ação autônoma, que será distribuída ao juiz da execução ou àquele que para esta seja competente.

§ 1º - A propositura de qualquer ação relativa ao débito inscrito na dívida ativa não inibe a Fazenda Pública de promover-lhe

execução; todavia, se relevantes os fundamentos e diante de manifesto risco de dano de difícil e incerta reparação, ficará suspensa a execução, mediante garantia consistente em:

I - depósito em dinheiro;

II - fiança bancária;

III- caução real de bens próprios ou de terceiros, observados na sua constituição os requisitos para a realização da penhora e considerado o interesse do credor.

§2º - Somente o depósito em dinheiro faz cessar a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora.

§3º - A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

[...]

Art. 11- O oficial de justiça, independentemente de mandado judicial, providenciará, mediante apresentação de certidão de inteiro teor do ato de constrição ou de constituição da garantia, a sua averbação no ofício imobiliário ou anotação na instituição própria.

Art. 12 - O executado não poderá recusar o encargo de depositário, salvo autorização judicial.

§ 1º- O juiz, a requerimento da exequente, poderá ordenar a remoção do bem penhorado para depósito judicial, particular ou da Fazenda Pública.

§ 2º - O bem penhorado poderá ser substituído por dinheiro a qualquer tempo.

[...]

Art. 14 - Nos processos de falência, concordata, liquidação, inventário, arrolamento ou concurso de credores, nenhuma alienação será judicialmente autorizada sem a audiência da Fazenda Pública.

Art. 15 - Ouvida a Fazenda Pública, o juiz, na execução fiscal, poderá decretar a prescrição independentemente de requerimento do devedor.

PROPOSTA II: ANTEPROJETO DE LEI COMPLEMENTAR DE ALTERAÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

“Art. 1º - O art. 174 da Lei n. 5.172, de 25.10.66, passa a vigorar com acréscimo do seguinte inciso:

V - pela notificação ao devedor da inscrição em dívida ativa”.

Em que pese o louvável trabalho realizado no referido projeto, acredita-se que outras medidas poderiam ser acrescentadas para salvaguardar a efetividade do processo, ou seja, deveria-se somar ao projeto atual às seguintes sugestões:

a) Deve ser acrescentada na Lei a necessidade de arrolamento de bens para recorrer administrativamente (da forma que fez a Lei 10.522 de 19 de julho de 2002 ao alterar o artigo 33 do Decreto 70.325 de 6 de março de 1972, que, no caso, substituiu o depósito de 30% do valor do débito pelo

arrolamento administrativo de bens – aplicável aos créditos federais).

Com relação ao depósito de 30% do valor do débito para recorrer administrativamente, já houve pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, de forma que, presume-se que o entendimento quanto ao arrolamento de bens deverá ser no mesmo sentido.

Vale transcrever a seguinte ementa do Supremo Tribunal Federal:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. DEPÓSITO PRÉVIO. PRESSUPOSTOS DE RECORRIBILIDADE. LEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA. Processo administrativo fiscal. Depósito de, no mínimo, trinta por cento da exigência fiscal como pressuposto de recorribilidade. Legitimidade. Precedentes. Agravo regimental não provido.

(RE 368441 AgR / SP - SÃO PAULO, Relator Min. MAURÍCIO CORRÊA, j. 29/04/2003, 2ª Turma)

Também não se diga que o arrolamento de bens seria inconstitucional, que seria cerceamento de defesa, etc. Ora, arrolar bens não restringe qualquer direito de propriedade, não causa dano ou prejuízo ao contribuinte, só possibilita que o Fisco tenha bens para indicar se o processo administrativo acabar desencadeando uma execução Fiscal. Aqui é aplicável, até mesmo por analogia, a decisão do Supremo Tribunal Federal com relação ao depósito de 30% do valor do débito para recorrer.

Os Tribunais Regionais Federais já estão julgando a matéria, prevalecendo o entendimento de que o arrolamento de bens como condicionante para recorrer é constitucional.

Neste sentido:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO PRÉVIO OU ARROLAMENTO DE BENS PARA INTERPOSIÇÃO DE RECURSO ADMINISTRATIVO-FISCAL. A exigência do depósito prévio, bem assim do arrolamento de bens e direitos de valor equivalente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal para o processamento de recurso administrativo-fiscal não afrontam os dispositivos constitucionais garantidores da ampla defesa. (TRF da 5ª Região, AMS 200382000029463, Segunda Turma, j. 02/03/2004. Des. Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima) MANDADO DE SEGURANÇA - ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS - CONDIÇÃO DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO - CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE DA EXIGÊNCIA.

1. A Sexta Turma desta Corte Regional, em consonância com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, firmou orientação no sentido de que a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição de admissibilidade de recurso administrativo não viola princípios constitucionais, mormente os da ampla defesa,

RPGE, Porto Alegre, v. 29, n. 61, p. 111-134, jan./jun. 2005

devido processo legal e direito de petição.

2. O CTN não impede que a legislação ordinária bem assim a medida provisória, estabeleçam a disciplina do processo administrativo tributário (artigo 151, III)."

(TRF da 3ª Região, AMS 200261000214332, sexta Turma, j. 03.12.2003, Rel. Juiz Mairan Maia)

b) Redução dos sigilos, seja por lei complementar ou Emenda Constitucional, pois não é razoável que o fisco tenha que apresentar a inicial com a indicação de bens a penhorar se não consegue buscar os dados que levam a esses bens.

A Lei Complementar nº 104²⁹, de 10 de janeiro de 2001, alterou o artigo 198 e 199 do Código Tributário Nacional, possibilitando a divulgação (ou intercâmbio) de informações sigilosas fiscais entre os entes da Fazenda Pública, sendo que o dispositivo está sendo questionado perante o Supremo Tribunal Federal na ADIN 2397 (apensada a diversas outras Ações Diretas de Inconstitucionalidade que tratam das mesmas Leis).

Já a Lei Complementar 105³⁰, de 10 de janeiro de 2001, dispõe sobre os sigilos das operações financeiras, artigo 6º, permitindo o acesso das autoridades e aos agentes fiscais tributários aos dados bancários quando houver processo administrativo ou procedimento fiscal em curso. Todavia, o referido dispositivo também está sendo questionado no Supremo Tribunal Federal na ADIN nº 2390 (também foi apensada a diversas outras Ações Diretas de Inconstitucionalidade que tratam da mesma Lei).

Ambos dispositivos legais, embora estejam aguardando manifestação do Supremo Tribunal Federal, são fundamentais na busca administrativa de bens, pois o acesso da Fazenda Pública às informações sigilosas possibilitaria

²⁹ "Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

"§ 1º Excetua-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes:

"I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;

"II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa.

"§ 2º O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo.

"§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a:

"I – representações fiscais para fins penais;

"II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública;

"III – parcelamento ou moratória.

"Art. 199. [...]

"Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos."

³⁰ "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

"Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."

uma maior eficácia do projeto (e futura Lei) de Execução Fiscal, de forma que seria possível cumprir o primeiro e mais importante requisito da petição inicial previsto no projeto: a indicação de bens à penhora.

c) Deve haver uma previsão legal de como será feita a indicação da penhora quando não houver bens da empresa devedora e houver responsabilidade dos sócios-diretores ou gerentes.

Independente das diversas teses sobre a responsabilidade dos sócios e o redirecionamento da demanda executiva (o que não é objeto do presente), é oportuno lembrar que o projeto de lei em andamento não prevê como vai ser feita a indicação de bens no caso de responsabilidade dos sócios.

Como vai ocorrer esse redirecionamento quando a pessoa jurídica não possui bens para serem indicados pelo Fisco na petição inicial? Poderá o fisco entrar com o feito diretamente (ou conjuntamente) contra os responsáveis tributários? Poderá o Fisco indicar bens de responsáveis tributários na petição inicial sem que haja manifestação do judiciário?

Portanto, acredita-se que a legislação deve definir como será realizada a indicação de bens dos sócios responsáveis, caso contrário, se a busca administrativa de bens for restrita aos bens da pessoa jurídica, o Fisco não poderá propor a execução e irá se abrir uma lacuna favorável para as fraudes (por exemplo: bastariam os sócios transferirem antecipadamente os bens para o nome das pessoas físicas, pois estas não seriam objeto de busca administrativa, que restaria impedido o ajuizamento da demanda).

Assim, sugere-se que haja possibilidade de buscas administrativas dos bens dos responsáveis tributários, ou autorização para que nestes casos a petição inicial não precise indicar bens, sendo a responsabilidade tributária e a busca de bens apuradas somente de forma judicial (não seria a melhor opção face à celeridade, mas talvez resguardasse a privacidade dos sócios, pois em regra não integram a Certidão de Dívida Ativa).

d) Deve ser estabelecido um critério objetivo para os casos de fraude à execução, antes da demanda judicial e durante as buscas administrativas, pois o rito administrativo não pode servir de “facilitador” de fraudes.

e) Não só as ações autônomas (embargos, cautelares, ações ordinárias) não teriam, de regra, efeito suspensivo, como todo e qualquer recurso relacionado à execução fiscal não deveria ter efeito suspensivo (exceto quando houver garantia do juízo somada ao manifesto risco de dano e incerta reparação). Observa-se, ainda que não é qualquer risco, deve ser um risco manifesto, deve haver uma quase certeza de que o Fisco não tem razão, a presunção de liquidez e a certeza da Certidão de Dívida Ativa deve ficar frontalmente atingida, caso contrário, toda a execução acabaria sendo suspensa, pois o processo executivo é expropriatório por natureza, ou seja, sempre causará um “dano” ao devedor (que é expropriação). Assim, o dano não deve ser o fato da venda do bem, pois esse é um dano necessário para a satisfação do credor e conseqüentemente para resolver a lide.

f) Revisão das impenhorabilidades, a jurisprudência vem alargando cada vez mais as impenhorabilidades, de forma que deve ser revisada a lei 8.009/90 para que as impenhorabilidades sejam legalmente definidas;

g) Deve ser estabelecido um rito sumário até um determinado valor, de forma que o feito seja de pronto resolvido, evitando lides desnecessários;

h) Deve haver uma audiência preliminar e opcional, a critério da Fazenda Pública (que poderia pedir diretamente na inicial) ou do próprio magistrado.

A técnica da audiência preliminar não impediria a penhora e a intimação da mesma, mas possibilitaria que o devedor entregasse os embargos (se for o caso) em audiência, podendo, inclusive, acordar diretamente eventual parcelamento, bem como, se fosse o caso, substituir o bem penhorado, acordar sobre a avaliação do bem, etc. Assim, a audiência facilitaria o andamento do processo, pois o mesmo possui atos tipicamente negociais.³¹

Acredita-se, também, que com esse contato mais direto do devedor com o credor e com o juízo, alguns atos protelatórios restariam inibidos.

i) Possibilidade de aquisição de bens em leilão de forma parcelada, não é razoável que, com as condições e parcelamentos que o mercado dá para aquisição de bens móveis e imóveis, o judiciário tenha de vender bens usados e/ou objeto de litígio sem condições acessíveis frente ao mercado comum;

Vale ressaltar que, todavia, no que diz respeito ao leilão de bens imóveis, a matéria já é objeto do anteprojeto de reforma do Código de Processo Civil³², da execução por quantia certa, o que certamente, pela utilização subsidiária, será aplicável a Execução Fiscal.

O Projeto de reforma da execução por quantia certa no Código de Processo Civil prevê a possibilidade de leilão parcelado³³, nos seguintes termos:

Art. 690 – A arrematação far-se-á mediante o pagamento imediato do preço pelo arrematante, ou no prazo de até (15) dias, mediante caução; tratando-se de bem imóvel, quem estiver interessado em adquiri-lo a prestações, poderá apresentar por escrito seu lance, nunca inferior à avaliação, propondo pelo menos 30% à vista sendo o restante garantido por hipoteca sobre o próprio imóvel.
 § 1º - As propostas para aquisição a prestações incidirão o prazo, a modalidade, e as condições de pagamento do saldo, e serão juntadas aos autos;
 § 2º - O juiz decidirá por ocasião da praça, dando o bem por arrematado pelo apresentante do melhor lance ou proposta mais conveniente;
 § 3º - No caso de arrematação à prazo, os pagamentos feitos pelo arrematante pertencerão ao exequiente até o limite de seu crédito, e os subseqüentes ao executado.

³¹ Esse é o sistema adotado na Itália, conforme: GRECO, Leonardo. *A execução e a efetividade do processo*. Revista de Processo, n. 94, 1999, p. 42

³² Projeto 3.253/04.

³³ Material fornecido pela Professora Maria Helena Rau de Souza, Juíza Federal da 11ª Vara Federal de Porto Alegre, membro do grupo que protagoniza o projeto de reforma da execução por quantia certa no Código de Processo Civil, em entrevista realizada em 30.07.04.

Quanto aos bens móveis, acredita-se que a forma parcelada também poderia ser adotada, devendo o prazo ser exíguo e o bem permanecer em depósito judicial ou o arrematante assinar o termo de depositário do mesmo.

j) Sempre que na decisão final do processo administrativo confirmar a existência de crime, deve ser remetido imediatamente cópia do processo administrativo ao Ministério Público para que este verifique se é caso para propositura de Ação Penal.

Devido ao grande volume de demandas, grande parte dos crimes verificados nos processos administrativos fiscais não chega ao Ministério Público.

Existem diversas previsões legais de crimes contra ordem tributária, tanto em lei especial como no próprio Código Penal, que prevê, inclusive, a extinção da punibilidade com o pagamento da dívida.

Sem entrar na discussão de estar ou não correta a legislação que tipifica os crimes tributários (pois, não é objeto do presente trabalho), há que se fazer um registro de que, infelizmente, muitos créditos acabam sendo recuperados somente quando da apresentação da denúncia pelo Ministério Público, justamente pela possibilidade de extinção da punibilidade.

Enfim, as reformas legislativas devem atingir todo o sistema envolvido na cobrança da dívida pública, ou seja, devem haver alterações na legislação do processo administrativo, judicial e criminal, de forma que, o todo se complete na busca de um processo com resultados efetivos.

4 CONCLUSÃO

A busca da efetividade do processo é um anseio mundial, pois cada vez mais se procura um processo que atenda às necessidades da sociedade e que produza resultados eficazes e suficientes.

No caso do processo executivo fiscal, a realidade atual beira ao caos, os cartórios judiciais estão lotados de processos infundáveis e sem qualquer chance de produzir resultado efetivo.

Analisando o aspecto histórico, social, político e cultural da cobrança da dívida ativa, pode-se afirmar que nenhuma reforma será minimamente eficaz, se não houver uma revisão em todo o sistema. Assim, devem ser conhecidos os aspectos materiais de crise do processo executivo fiscal, para que com esses dados se busque uma reforma legislativa segura, consciente e eficaz.

A Lei de Execuções Fiscais possui vários pontos que acabam ensejando o engessamento do processo, todavia, o maior problema, sem sombra de dúvidas, do processo executivo é a penhora (e demais atos correlatos). É neste ponto que começam os grandes debates, as suspensões e os entraves do processo executivo.

A execução é um processo que reflete diretamente no plano material das partes envolvidas, pois um patrimônio sai da esfera de uma parte e vai para a esfera da outra, o que de certa forma, justifica a série de cautelas que o

processo executivo exige.

Todavia, não se pode permitir que o processo executivo seja um palco para “aventuras jurídicas” como as que vêm ocorrendo ultimamente.

Em que pese as diversas sugestões quanto aos aspectos que devem ser objeto de reforma legislativa, acredita-se que o projeto atual apresentado pelo Superior Tribunal de Justiça ao Congresso Nacional é um louvável avanço.

As reformas trazidas no projeto atendem a vários anseios dos operadores do processo executivo, sendo elogiável em vários aspectos, como por exemplo: a possibilidade do reconhecimento da prescrição de ofício pelo magistrado; a interrupção da prescrição na esfera administrativa com a notificação da inscrição em dívida ativa; etc.

Todavia, algumas outras circunstâncias devem ser consideradas para que o sistema funcione com maior perfeição, que não foram objeto do projeto de reforma que hoje está em andamento, mas que, salvo melhor juízo, deveriam ser observados: a) necessidade de arrolamento de bens para recorrer administrativamente; b) acesso da Fazenda Pública aos dados fiscais e bancários de forma mais direta; c) possibilidade de buscas administrativas dos bens dos responsáveis tributários, ou autorização para que nestes casos a petição inicial não precise indicar bens e a busca seja judicial (não seria a melhor opção face à celeridade, mas talvez resguardasse a privacidade dos sócios, pois em regram não integram a Certidão de Dívida Ativa); d) deve ser estabelecido um critério objetivo para definir a fraude à execução no caso de alienações ocorridas durante o lapso das buscas administrativas; e) retirada do efeito suspensivo dos embargos, como de resto dos recursos relacionados à execução fiscal (havendo somente efeito suspensivo de forma excepcional e com atendimento de requisitos legais); f) revisão das impenhorabilidades; g) estabelecimento de rito sumário para os processos de pequeno valor; h) estabelecimento de uma audiência preliminar e opcional para apresentação da defesa ou eventual acordo; i) possibilidade de aquisição em leilão de bens móveis ou imóveis de forma parcelada; j) mudança na legislação do processo administrativo fiscal para que seja, após o término do processo administrativo, imediatamente comunicado ao Ministério Público eventual ocorrência de Crime contra Ordem Tributária.

Assim, procurou-se, com algumas singelas sugestões, contribuir para o estudo das formas de tornar o processo executivo fiscal um processo mais efetivo.

REFERÊNCIAS

BEDAQUE, José Roberto. *Direito e Processo*. 3º ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

BRASIL. ANTEPROJETO DE REFORMA DA LEI DE EXECUÇÕES FICAIS, documento fornecido pelo CEDIT – Centro de Estudos de Direito Tributário

RPG, Porto Alegre, v. 29, n. 61, p. 111-134, jan./jun. 2005

da Procuradoria Geral do Estado em palestra realizada no dia 15.10.04 na sede da Procuradoria do Estado do Rio Grande do Sul.

BRASIL. Lei 10.522 de 19 de julho de 2002. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências.

BRASIL. Lei 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Institui o Código de Processo Civil

BRASIL. Lei 6.830 de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a Cobrança da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências.

BRASIL. Lei Complementar 104 de 10 de janeiro de 2001. Altera dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

BRASIL. Lei Complementar 105 de 10 de janeiro de 2001. Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências.

BRASIL. PROJETO DE LEI 3.253/2004. Altera os dispositivos da Lei 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, relativos ao processo de execução e dá outras providências.

BRASIL. PROJETO DE LEI SF 00004 de 20 de fevereiro de 2002. Altera os artigos 16 e 26 da Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980. Autor: Senador Carlos Bezerra – na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, aguardando designação de relator, em 23 de janeiro de 2004.

BRASIL. PROJETO DE LEI SF 101 de 23 de abril de 2002. Altera o § 1º do artigo 16 da Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980. Autor: Senador Lauro Campos – na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, pronto para pauta em 22.08.2003.

BRASIL. PROJETO DE LEI SF 174 de 07 de agosto de 1996. Institui a penhora administrativa por órgão jurídico da Fazenda Pública e dá outras providências, Autor: Senador Lúcio Alcântara – arquivado em 29.01.1999.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RE 368441 AgR / SP. Exigência de depósito de 30% do valor do débito para recorrer administrativamente. Não hipótese de cerceamento de defesa. Relator: Min. MAURÍCIO CORRÊA, j. 29/04/2003, 2º Turma

DINAMARCO, Cândido Rangel. A instrumentalidade do processo. 11ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). *Execução Fiscal*: doutrina e jurisprudência. São Paulo: RT, 1999.

GRECO, Leonardo. A execução e a efetividade do processo. **Revista de Processo**, n. 94, p. 34-66, 1999.

MARINONI, Luiz Guilherme. *Efetividade do Processo e Tutela de Urgência*. Porto Alegre: fabris, 1994.

OLIVEIRA, Carlos Alberto Alvaro de. Efetividade e processo Cautelar. **Revista da Ajuris**, Porto Alegre, n. 61, p. 175-182. 1994.

_____. *O Princípio do Contraditório e o valor da efetividade*. ADV Advocacia Dinâmica, Boletim informativo Semanal n. 07, p. 92/91, 2004.

PETRAGLIA, Tomaz de Aquino. Questões Fiscais do Estado. **Revista de Direito**, p. 161-180.

RIO GRANDE DO SUL. *Lei 10.915 de 03 de janeiro de 1997. Autoriza o representante judicial do estado a desistir de ações de execução fiscal e da outras providências*.

SILVA, José Afonso da. *Execução Fiscal, segundo o novo Código de Processo Civil*. São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1975.

SOUZA. Maria Helena Rau. *Efetividade da Execução Fiscal e as reformas em andamento*. Porto Alegre, 30 de julho de 2004. A entrevistada foi palestrante nas aulas do Curso de Pós-graduação em Processo Civil da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, sendo titular da 11ª vara federal de execuções fiscais de Porto Alegre e membro do grupo que estuda as propostas de reforma do processo executivo. Entrevista concedida à Jucilene Cardoso Pereira e à Cristina Machado.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. *Execução Fiscal*. Brasília: Escola de Administração Fazendária, 1984.

_____. A Lei de Execução Fiscal – o contencioso administrativo e a penhora administrativa. **Revista da Procuradoria-geral do INSS**, vol. 04, 1997, p. 21-35.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Processo de Execução*. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito, 2002.

TRF da 3ª Região, AMS 200261000214332. Arrolamento administrativo

RPGE, Porto Alegre, v. 29, n. 61, p. 111-134, jan./jun. 2005

de bens – constitucionalidade. Sexta Turma, j. 03.12.2003, Rel. Juiz Mairan Maia.

TRF da 5ª Região, AMS 200382000029463. Arrolamento administrativo de bens – constitucionalidade. Segunda Turma, j. 02/03/2004. Des. Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima.

YARSHELL, Flávio Luiz. A execução e a efetividade do processo em relação à Fazenda. In: SUNDFELD, Carlos Ari, BUENO, Cássio Scarpinella (Coord.) *Direito processual público*. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. Efetividade do processo de execução e remédios com efeito suspensivo. In: SHIMURA, Sérgio, WAMBIER, Teresa Arruda Alvim (Coord.) *Processo de Execução*. São Paulo: RT, 2001.